

Regeringens proposition

1988/89:21

om ändring i lagen (1968:430) om
mervärdeskatt



Prop.
1988/89:21

Regeringen föreslår riksdagen att anta det förslag som har tagits upp i bifogade utdrag ur regeringsprotokollet den 6 oktober 1988.

På regeringens vägnar

Ingvar Carlsson

Kjell-Olof Feldt

Propositionens huvudsakliga innehåll

Enligt nuvarande bestämmelser i lagen (1968:430) om mervärdeskatt anses försäljning på flygplats inte utgöra exportförsäljning, även om köparen skall medföra varan vid resa ut ur landet. Mervärdeskatt skall därför tas ut. Undantag gäller endast för sådana särskilda varor, bl. a. spritdrycker och tobak, som säljs i exportbutik. Begränsningen går tillbaka på en nordisk överenskommelse. Danmark, Finland, Norge och Sverige har den 22 juni 1988 enats om en ändring i denna överenskommelse, innebärande att de fyra länderna kan tillåta mervärdeskattefri försäljning på flygplats till andra resande än dem som är bosatta i något av dessa fyra länder.

I propositionen föreslås ändringar i lagen om mervärdeskatt så att sådan skattefri försäljning skall kunna ske även på svenska flygplatser. Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 1989.

Förslag till Lag om ändring i lagen (1968:430) om mervärdesskatt

Prop. 1988/89:21

Härigenom föreskrivs att 2 a § och anvisningarna till 2 a § lagen (1968:430) om mervärdesskatt¹ skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 a §²

Med export förstås enligt denna lag att vara levereras eller tjänst tillhandahålls utom landet.

Som export räknas även, om inte annat följer av anvisningarna, leverans av vara inom landet

- 1) om direkt utförsel av varan ombesörjs av speditör eller fraktförare,
- 2) till utländsk företagare, som hämtar varan här i landet för direkt utförsel, om varan är avsedd för verksamhet som företagaren bedriver i utlandet,
- 3) i frihamn om varan ej är avsedd att användas i frihamnen,
- 4) till fartyg eller luftfartyg i utrikes trafik eller för bruk eller omsättning på sådant fartyg eller luftfartyg,
- 5) för försäljning i exportbutik enligt 46 § andra stycket tullagen (1987:1065),
- 6) om varan är personbil eller motorcykel som vid leveransen är införd i exportvagnsförteckning.

Som export räknas även, om inte annat följer av anvisningarna, tillhandahållande av

- 1) tjänst som avser fartyg eller luftfartyg i utrikes trafik eller tjänst som avser utrustning eller annan vara för användning på sådant fartyg,
- 2) annan tjänst enligt 10 § första stycket 1 än uthyrning, om tjänsten avser vara, som införts till landet endast för tjänsteprestationen i fråga för att därefter utföras ur landet,
- 3) förmedling av vara åt utländsk uppdragsgivare,
- 4) transport, som ej utgör personbefordran, direkt till eller från utlandet eller förmedling av sådan transport,
- 5) transport eller annan skattepliktig tjänst inom landet som avser importvara eller exportvara och som speditör eller fraktförare tillandahåller utländsk uppdragsgivare i samband med införseln eller utförseln,
- 6) kontroll eller analys av vara åt utländsk uppdragsgivare,
- 7) lagring av vara åt utländsk uppdragsgivare,
- 8) annonsering eller annan reklam åt utländsk uppdragsgivare,
- 9) tjänst enligt 10 § första stycket 5 som avser fastighet i annat land,
- 10) tjänst enligt 10 § första stycket 1 som innefattar produktutveckling, projektering, ritning, konstruktion eller därmed jämförlig tjänst åt utländsk uppdragsgivare,
- 11) upplåtelse åt utländsk användare av rätt till patent, nyttjanderätt till konstruktion eller uppfinning, som avser skattepliktig vara, samt rätt att utnyttja system eller program för automatisk databehandling,
- 12) automatisk databehandling åt utländsk uppdragsgivare,
- 13) annan tjänst åt utländsk uppdragsgivare, när tjänsten kommer den till godo endast i form av rapport, protokoll eller annan handling eller på annat därmed jämförligt sätt.

¹ Lagen omtryckt 1979:304.

Senaste lydelse av lagens rubrik 1974:885.

² Senaste lydelse 1987:1236.

Även omsättning av vara eller tjänst på fartyg eller luftfartyg i utrikes trafik räknas som export. Detsamma gäller reparation och leverans av vara, när tillhandahållandet sker åt utländsk företagare, som ej är skattskyldig, inom ramen för garantiåtagande som gjorts av denne.

Som export räknas vidare bärgning och reparation av lastbil eller släpvagn till lastbil eller leverans av utrustning till sådant fordon, om fordonet är registrerat eller hemmahörande i annat land och tillhandahållandet sker i anslutning till fordonets användning för yrkesmässig varu-transport här i landet.

Har skattskyldig levererat vara här i landet till köpare som är bosatt utom landet anses leveransen, om ej annat följer av anvisningarna, ha skett genom export under förutsättning att säljaren i sina räkenskaper har antingen ett intyg, utfärdat av en av länskattemyndigheten godkänd intyggivare, som visar att köparen i nära anslutning till leveransen har medfört varan vid utresa ur landet, eller handling som visar att köparen i nära anslutning till leveransen har medfört varan vid inresa i annat land.

(Se vidare anvisningarna.)

Har skattskyldig levererat vara här i landet till köpare som är bosatt utom landet anses leveransen, om ej annat följer av anvisningarna, ha skett genom export under förutsättning att säljaren i sina räkenskaper har antingen ett intyg, utfärdat av en av länskattemyndigheten godkänd intyggivare, som visar att köparen i nära anslutning till leveransen har medfört varan vid utresa ur landet, eller handling som visar att köparen i nära anslutning till leveransen har medfört varan, vid inresa i annat land. *Finns särskilda skäl kan länskattemyndigheten medge att leverans som avses i första meningen anses ha skett genom export även om där angivna handlingar inte förekommer.*

(Se vidare anvisningarna.)

Anvisningar

till 2 a §¹

Bestämmelserna i tredje stycket 2, 3, 5—8 eller 13 gäller endast när tjänsten avser verksamhet som uppdragsgivaren bedriver i utlandet och som skulle ha medfört skattskyldighet om den utövats här i landet.

Leverans av vara från annat försäljningsställe på flygplats än exportbutik enligt 46 § andra stycket tullagen (1987:1065) anses ha skett inom landet även när varan är avsedd att medföras av köparen vid utresa ur landet.

Bestämmelserna i sjätte stycket tillämpas inte i de fall när köparen

Bestämmelserna i tredje stycket 2, 3, 5—8 eller 13 gäller endast när tjänsten avser verksamhet som uppdragsgivaren bedriver i utlandet och som skulle ha medfört skattskyldighet om den utövats här i landet.

Bestämmelserna i sjätte stycket tillämpas inte i de fall när köparen

³ Senaste lydelse 1987:1236.

är bosatt i Danmark, Finland eller Norge. Vid leverans till sådan köpare av vara eller grupp av varor som normalt utgör en helhet och med ett försäljningspris, exklusive mervärdeskatt, om minst 1 000 kronor anses dock leveransen ha skett genom export under förutsättning att varan i nära anslutning till leveransen av köparen har införts till Danmark, Finland eller Norge och att mervärdeskatt eller motsvarande allmän omsättningsskatt har erlagts vid införseln enligt tullräkning eller motsvarande handling.

är bosatt i Danmark, Finland eller Norge. Vid leverans till sådan köpare av vara eller grupp av varor som normalt utgör en helhet och med ett försäljningspris, exklusive mervärdeskatt, om minst 1 000 kronor anses dock leveransen ha skett genom export under förutsättning att varan i nära anslutning till leveransen av köparen har införts till Danmark, Finland eller Norge och att mervärdeskatt eller motsvarande allmän omsättningsskatt har erlagts vid införseln enligt tullräkning eller motsvarande handling.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1989.

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 6 oktober 1988

Närvarande: statsministern Carlsson, ordförande, och statsråden Feldt, Sigurdsen, Hjelm-Wallén, S. Andersson, Bodström, Göransson, Gradin, R. Carlsson, Johansson, Hulterström, Lindqvist, G. Andersson, Lönnqvist, Thalén, Nordberg, Engström, Freivalds, Wallström

Föredragande: statsrådet Feldt

Proposition om ändring i lagen (1968:430) om mervärdeskatt

1 Inledning

Enligt lagen (1968:430) om mervärdeskatt, ML, skall skatt inte tas ut för varor som exporteras. Med export avses enligt huvudregeln i 2 a § första stycket att en vara levereras utom landet. Enligt 2 a § sista stycket kan en leverans inom landet också i vissa fall jämföras med export. Det krävs då att köparen är bosatt utom landet och dessutom att köparen fört ut varan vid utresa ur riket. Detta skall styrkas med särskilt intyg, som utfärdas av en särskild godkänd intyggivare. Den skattefria försäljningen till turister hanteras i enlighet med dessa regler. Särregler gäller enligt tredje stycket anvisningarna till 2 a § för de fall då köparen är bosatt i Danmark, Finland eller Norge. Exportförsäljning anses inte ha skett till köpare från dessa länder om inte försäljningspriset utgör minst 1 000 kr. Dessutom krävs att det visas att mervärdeskatt eller motsvarande skatt erlagts för varan vid införseln i något av de tre länderna.

De nu angivna reglerna är i princip tillämpliga på all försäljning till turister eller andra resande. Enligt andra stycket i anvisningarna till 2 a § ML görs dock undantag för försäljning som sker på flygplatser. Leverans av vara från försäljningsställe på flygplats anses inte utgöra exportförsäljning, även om övriga krav på skattefri försäljning är uppfyllda. Utländska turister kan således inte i butiker på svenska flygplatser göra skattefria inköp av varor på det sätt som är möjligt i andra butiker i landet. De särskilda s. k. exportbutiker på flygplatserna, som inrättats med stöd av 46 § andra stycket tullagen (1987:1065) och 45 § tullförordningen (1987:1114), säljer endast spritdrycker, vin, starköl och tobaksvaror samt parfym m. m. och choklad och konfektyrvaror.

Den särskilda inskränkningen i rätten till skattefri försäljning på flygplatser grundas på en nordisk överenskommelse av den 26 mars 1980, överenskommelsen om beskattning av resgods i resandetraffiken mellan Danmark, Finland, Norge och Sverige samt om skattefri försäljning på flygplats i dessa länder. Överenskommelsen har publicerats i SÖ 1980:81. En ändring i överenskommelsen gjordes den 9 april 1985, SÖ 1985:44.

Enligt ingressen till överenskommelsen syftar denna bl. a. till att uppnå enhetliga bestämmelser och praxis angående den skattefria försäljningen på flygplatser. Enligt artikel 3 i överenskommelsen får på flygplatser skattefritt säljas endast alkoholhaltiga drycker, tobaksvaror, choklad- och konfektyrvaror, parfym, kosmetiska preparat och toalettmiddel. Detta gäller oavsett var den resenär som gör inköpen är bosatt.

Överenskommelsen har således syftat till att åstadkomma enhetlig praxis angående flygplatsförsäljningen. Så har emellertid inte blivit fallet. I Sverige har överenskommelsen tillämpats så att ingen skattefri försäljning på flygplatser får ske, bortsett från de särskilda varorna i exportbutikerna. Detta gäller oavsett var på flygplatsen en butik är belägen. Som framgår av de tidigare beskrivna reglerna i 2 a § ML med anvisningar kan inte heller det s. k. intygssystemet tillämpas av butik belägen på svensk flygplats.

I Finland har reglerna tillämpats på samma sätt. I Danmark har dock på senare tid tillåtits att intygssystemet tillämpas även för försäljning på flygplatser. I Norge har skattefri försäljning enligt intygssystemet tillåtits för sådana butiker inom en flygplats som är belägna utanför gränskontrollen.

Mot bakgrund av nu föreliggande skillnader i tillämpning har de fyra länderna den 22 juni 1988 undertecknat ett protokoll om ändring i överenskommelsen. Protokollet fogas här som *bilaga 1*. Enligt protokollet, som trätt i kraft den 1 juli 1988, kan de fyra länderna utfärda bestämmelser om att skattefri försäljning tillåts på flygplats till andra än dem som är bosatta i de fyra länderna.

2 Utvidgad möjlighet till mervärdesskattefri försäljning på svenska flygplatser

Mitt förslag: Den särskilda inskränkningen i ML vad gäller skattefri försäljning på svenska flygplatser slopas. Därigenom blir det möjligt att på svensk flygplats sälja varor mervärdesskattefritt på samma villkor som de som gäller för turistförsäljning i andra butiker inom landet. Det intygssystem som nu gäller för annan skattefri försäljning skall i princip tillämpas även för flygplatsförsäljning. Länskattemyndigheten skall dock kunna medge att försäljning sker i förenklade former.

Skälen för mitt förslag: De nuvarande reglerna om mervärdesskattefri försäljning till turister m. fl. trädde i kraft den 1 maj 1980. Till grund för den då i ML införda regleringen låg bl. a. den tidigare nämnda nordiska överenskommelsen 1980. Avsikten med överenskommelsen var att skapa enhetliga regler för turistförsäljningen inom de nordiska länderna. På så sätt skulle de svårigheter som skapades av den tidigare olikformigheten undanröjas. I överenskommelsen ingick förbud mot all skattefri försäljning på flygplatser, bortsett från försäljningar i exportbutikerna. För Sveri-

ges del infördes då ett sådant förbud i lagstiftningen, trots att skattefri försäljning tidigare förekommit på vissa svenska flygplatser. Önskemålet att uppnå övriga fördelar med avtalet gjorde att den svenska flygplatsförsäljningen slopades.

Den nordiska överenskommelsen har också lett till att i stort sett enhetliga regler för den skattefria försäljningen till turister nu gäller inom de nordiska länderna. När det gäller den särskilda regeln om flygplatsförsäljning har dock på senare tid praxis kommit att avvika mellan länderna, trots regleringen i överenskommelsen.

Sverige har, på sätt som framgår av ML, tillämpat regeln strikt så att all mervärdeskattefri försäljning på flygplatser varit utesluten. Detta har gällt oavsett hur och var försäljningen varit anordnad. Det vanliga intygssystemet, som tillämpas i ett stort antal andra svenska och nordiska affärer, har inte fått tillämpas. Detta förhållande har rönt kritik från företrädare för den handel som äger rum på flygplatserna. Man har menat att just flygplatsbutikerna på ett omotiverat sätt missgynnats jämfört med annan handel.

I Finland har också förbudet mot mervärdeskattefri försäljning på flygplatserna hittills upprätthållits strikt. I Danmark och i viss utsträckning i Norge har emellertid på senare tid flygplatsförsäljning tillåtits på samma villkor som de som gäller för annan handel. Mervärdeskattefri försäljning har således kunnat ske med utnyttjande av intygssystemet.

Mot bakgrund av den skillnad i tillämpningen som uppstått har de fyra länderna enats om att ändra överenskommelsen så att mervärdeskattefri försäljning kan tillåtas även på flygplatser. Den särskilda begränsning som gäller resenärer bosatta i Danmark, Finland, Norge eller Sverige skall dock bestå.

I Danmark och i Norge tillåts som jag nämnt redan mervärdeskattefri försäljning på flygplatserna. Enligt vad jag erfarit avses motsvarande möjligheter införas i Finland denna höst. Mot denna bakgrund anser jag inte att det finns skäl att längre upprätthålla särreglerna för försäljning på svenska flygplatser. Ett fortsatt förbud för mervärdeskattefri försäljning till utländska turister skulle inte bara missgynna flygplatsbutikerna gentemot övrig inhemsk handel, utan i fortsättningen också innebära en konkurrensnackdel i förhållande till handeln på andra nordiska flygplatser.

Bestämmelserna i ML bör således ändras så att försäljningen i flygplatsbutikerna i princip jämställs med övrig handel. Det innebär att mervärdeskattefri försäljning med utnyttjande av intygssystemet bör kunna ske. Den särskilda regeln om flygplatsförsäljning i andra stycket av anvisningarna till 2 a § ML bör slopas.

Enligt min mening bör dock lagstiftningen vara utformad så att det blir möjligt att där så är lämpligt medge ett något förenklat förfarande. Det kan särskilt ifrågasättas om mervärdeskattefri försäljning inom transithall på flygplats måste ske med iakttagande av samma formalia som för annan handel, dvs. att ett särskilt intyg utfärdas för varje försäljning och att skatten återbetalas efter köpet. Enligt vad jag erfarit överväger man i de andra nordiska länderna om ett förenklat förfarande kan medges. Mervärdeskatten skulle då kunna dras av redan vid inköpet i butiker i transit-

hallarna, och något intygs- och återbetalningsförfarande skulle inte krävas. Enligt min mening bör en sådan ordning kunna prövas även på svenska flygplatser, om kontrollen kan göras tillfredsställande. Sista stycket i 2 a § ML bör därför ändras så att länskattemyndighet om det finns särskilda skäl kan medge att exportförsäljning får anses ha skett även om intygssystemet inte tillämpats. Bestämmelsen bör få en generell utformning. Undantaget bör i första hand kunna komma ifråga endast för försäljning i transithall på flygplats. Moderna internationella flygplatser har vanligen en gemensam lokal för avresande och ankommande passagerare. En effektiv kontroll kan därför tänkas kräva att varor som köps utan intyg hanteras på särskilt sätt inom flygplatsen. Det bör ankomma på länskattemyndigheterna att besluta om vilka krav som bör ställas upp som villkor för att mervärdeskattefria försäljning skall kunna medges.

3 Ikraftträdande

Med hänsyn till att den mervärdeskattefria försäljningen påbörjats eller snart kommer att påbörjas i de andra nordiska länderna bör ändringarna i den svenska lagstiftningen träda i kraft så snart som möjligt.

4 Upprättat lagförslag

I enlighet med vad jag nu har anfört har inom finansdepartementet upprättats förslag till lag om ändring i lagen (1968:430) om mervärdeskatt.

5 Lagrådets hörande

De föreslagna ändringarna är enligt min mening av sådan beskaffenhet att lagrådets hörande skulle sakna betydelse. Yttrande från lagrådet bör därför inte inhämtas över förslaget.

6 Hemställan

Jag hemställer att regeringen föreslår riksdagen att anta förslaget.

7 Beslut

Regeringen ansluter sig till föredragandens överväganden och beslutar att genom proposition föreslå riksdagen att anta det förslag som föredraganden har lagt fram.

PROTOKOLL

Prop. 1988/89:21
Bilaga 1

om ändring i överenskommelsen den 26 mars 1980 om beskattning av resgods i resandetraffiken mellan Danmark, Finland, Norge och Sverige samt om skattefri försäljning på flygplats i dessa länder.

Regeringarna i Danmark, Finland, Norge och Sverige, vilka önskar ändra överenskommelsen den 26 mars 1980, ändrad den 9 april 1985, om beskattning av resgods i resandetraffiken mellan Danmark, Finland, Norge och Sverige samt om skattefri försäljning på flygplats i dessa länder,

har kommit överens om följande:

Artikel I

Artikel 3 i överenskommelsen skall lyda:

”På flygplats får till resande som är bosatt i Danmark, Finland, Norge eller Sverige för att vid utresan medtas som resgods skattefritt säljas endast alkoholhaltiga drycker, tobaksvaror, choklad- och konfektyrvaror, parfymer, kosmetiska preparat och toalettmedel.

I fråga om övriga resande kan Danmark, Finland, Norge eller Sverige utfärda bestämmelser om att på flygplats även kan säljas andra varor för att medtas vid utresan som resgods och för vilka varor mervärdeskatt eller motsvarande allmän omsättningsskatt inte tas ut på flygplatsen.

Bestämmelserna i artikel I skall inte tillämpas på varor som enligt bestämmelserna i första stycket har inköpts skattefritt på flygplats.

Artikel II

Detta protokoll träder i kraft den 1 juli 1988.

Artikel III

Detta protokoll förblir i kraft enligt bestämmelserna i artikel 5 i överenskommelsen.

Till bekräftelse härav har undertecknade, därtill vederbörligen bemyndigade, undertecknat detta protokoll.

Som skedde den 22 juni 1988 i Stockholm i ett exemplar på danska, finska, norska och svenska språken, vilka samtliga texter har samma giltighet.

For Danmarks regering:

Anker Svart

Suomen hallituksen puolesta:

Björn-Olof Alholm

For Norges regering:

Oscar Værno

För Sveriges regering:

Lena Hjelm-Wallén

